

**CONTABILIDAD DE GESTIÓN EN UNIVERSIDADES PÚBLICAS DE COLOMBIA:
UN ANÁLISIS DE LOS PLANES DE ESTUDIO Y CONTENIDOS ACADÉMICOS***Maryely Andrea Jiménez Franco**Valdirene Gasparetto**Rogério João Lunkes**Darci Schnorrenberger**Universidad Federal de Santa Catarina, Brasil***RESUMEN:**

Actualmente, existe una demanda de profesionales en Contabilidad de Gestión (CG) con amplios conocimientos para apoyar: la toma de decisiones, gestión, formulación e implementación de la estrategia empresarial. Por lo tanto, se torna importante la formación de profesionales con conocimientos actuales, adecuados e idóneos. Por estas razones, en éste artículo se presenta un análisis de los contenidos académicos y planes de estudio de las universidades públicas de Colombia, con el fin de determinar el grado de profundización de las prácticas de contabilidad de gestión (Management Accounting). Para lograr el objetivo propuesto, fueron seleccionadas los programas de pregrado profesional universitario en contabilidad, analizando los planes de estudio y contenidos académicos de las asignaturas relacionadas a CG e identificando las prácticas de CG a partir de la segregación de estas dentro de las cuatro etapas evolutivas definidas por la IFAC. Los resultados del análisis permiten elucidar que las prácticas de CG en las asignaturas dentro de la categoría de costos, en la etapa 1 y 2, profundizan en estudios de sistemas tradicionales de costos; En la categoría de Información para la Toma de Decisiones: presenta un porcentaje significativamente bajo. No se identifican las prácticas de análisis de la rentabilidad del cliente y moneda constante.

PALABRAS CLAVE: Contabilidad de gestión; Contaduría pública en Colombia; Contenidos académicos; Programas de contabilidad.

ABSTRACT

Currently, there is a demand for professionals in Management Accounting with great knowledge to support: decision making, management, formulation and implementation of business strategy. Therefore, it is important to train professionals with current knowledge and suitable. For these reasons, this article presents an analysis of the academic curricula and disciplines of the public universities of Colombia, in order to determine the degree of deepening of the accounting practices of management. In order to achieve the proposed objective, the university undergraduate degree programs in accounting were selected, analyzing the academic curricula and disciplines related with management accounting and identifying management accounting practices from the segregation of these within the four evolutionary stages defined by the IFAC. The results of the analysis allow to elucidate that management accounting practices in the disciplines within the category of costs, in stages 1 and 2, deepen in studies of traditional costs systems; In the Information for Decision Making category: it presents a significantly low percentage. The practices of analyzing customer profitability and constant currency are not identified.

KEY WORDS: Management accounting; Accounting in Colombia; Academic curricula; Accounting programs.

1. INTRODUCCIÓN

En los últimos años el perfil del profesional en contabilidad de gestión (CG) ha cambiado, dejando de ser un profesional que únicamente suministra información (Nascimento y Rosa, 2015). Su papel comenzó a estar más relacionado con la toma de decisiones, planificación, elaboración de sistemas de gestión de rendimiento, suministrando conocimientos financieros y de control, para ayudar a la administración en la formulación e implementación de la estrategia organizacional (IMA, 2008). De acuerdo con esto, al verificar los aspectos de enseñanza de la contabilidad de gestión, se permitirá elucidar si realmente están siendo capacitados los alumnos para el medio empresarial, además de actuar en la gestión de las organizaciones (Nascimento y Rosa, 2015).

En Colombia se han realizado algunos estudios para verificar los aspectos de la CG y también conocer el grado de participación que tiene la CG en la formación de los contadores en Colombia. González (2010) realizó un estudio con ocho programas de contaduría pública listadas dentro de las universidades con mejores ECAES (Examen de Calidad para Educación Superior), los resultados permiten constatar que los cursos relacionados con la contabilidad de gestión no superan el 7% del total de créditos que consta en los contenidos académicos, además de limitarse a la enseñanza de los costos tradicionales y a la elaboración de presupuestos. Por otro lado, Duque y Agudelo (2013) emplean dentro de un estudio para determinar el estado actual de la Contabilidad de Gestión en Colombia como base los estudios realizados por: Hesford et al. (2007), Chein et al. (2008), Pajuelo (2008), Salgado (2011), Laporta (2011), Lunkes et al. (2012), centrándose en la recolección y análisis de la producción académica en el área (artículos publicados en revistas de reconocida trayectoria, ponencias en eventos académicos y otro tipo de material relevante), esta investigación concluye mencionando que, en Colombia, el área de investigación en CG no ocupa un lugar destacado en las investigaciones del país, siendo muy pocos los artículos publicados en las revistas especializadas en los temas contables y de gestión, además de los investigadores que sobresalen en el ámbito nacional, y casi inexistentes las redes de investigadores de diferentes instituciones que discuten el tema (Duque y Agudelo, 2013).

Una de las explicaciones puede centrarse en los aspectos de enseñanza de la disciplina de contabilidad de gestión en los países de América Latina, esta es abordada a partir de nociones iniciales, conceptos e instrumentos de estudio, teniendo como foco la preparación de alumnos para el mercado de trabajo con conocimientos para apoyar en la gestión de los negocios (Nascimento y Rosa, 2015). Esta situación lleva a pensar en una revisión de los componentes de la contabilidad de gestión en la estructura curricular en los cursos de contabilidad, con la finalidad de ajustarlos a las necesidades del nuevo contexto gerencial de los negocios (González, 2010; Nascimento y Rosa, 2015). Por estas razones, este artículo está direccionado a analizar los contenidos académicos y planes de estudio de las universidades públicas de Colombia, con el fin de determinar el grado de profundización de las prácticas de contabilidad de gestión.

Para lograr el objetivo propuesto, fueron seleccionadas las universidades públicas de Colombia que cumplieran los parámetros de ser un programa de pregrado profesional universitario en contabilidad, con duración de 10 semestres y de modalidad presencial. También, siendo necesario el entendimiento por parte del investigador de las etapas evolutivas de las prácticas de contabilidad de gestión (CG), según la clasificación IFAC (1998).

Con este estudio, se realizará la identificación del grado de profundización de las prácticas de CG en las universidades públicas de Colombia, las cuales están formando los profesionales para la aplicación de estas prácticas en las empresas y en la investigación de la contabilidad de gestión, lo cual se considera una guía para futuras investigaciones y posibles mejoras en los contenidos académicos de las universidades públicas de este país.

El restante de este trabajo se encuentra estructurado de la siguiente manera: En la sección 2, se presenta el marco teórico. En la sección 3, la metodología de la investigación en la cual se presenta el encuadramiento metodológico, procedimientos para la recolección y análisis de los datos. En la sección 4, la presentación y discusión de los resultados. Finalmente, las consideraciones finales donde se presentan las limitaciones y oportunidades de investigación.

2. MARCO TEÓRICO

En esta sección, se presenta el concepto de contabilidad de gestión adoptado para esta investigación y las etapas evolutivas definidas y clasificadas por la IFAC (1998). Seguidamente, las prácticas de contabilidad de gestión que serán empleadas para el análisis de los datos para permitir el entendimiento de los resultados de esta investigación. Finalmente, son presentados algunos estudios y opiniones de la contabilidad de gestión en Colombia.

2.1. Conceptos y evolución de la contabilidad de gestión

En el año de 1989, la Federación Internacional de Contadores (IFAC) emitió un comunicado resumiendo el alcance y los efectos de la contabilidad de gestión (CG), sosteniendo que puede ser utilizado por los administradores “para la comprensión, evaluación y desarrollo” por los contadores profesionales en la gestión de “enfoque, la evaluación comparativa y en desarrollo”, por los educadores “en la reorientación y la consolidación de sus esfuerzos” y por las asociaciones “en la reformulación y la consolidación de las tecnologías de trabajo asociados con la contabilidad de gestión, ahora y en el futuro (Abdel-Kader y Luther, 2006). De la misma forma, este comunicado viabilizo la utilidad de la disciplina, pero no existía una definición clara y propia que identifique la esencia de su concepción. La definición de una profesión sirve para muchos propósitos, puede servir como una base para la enseñanza de los aspectos cognitivos del sujeto y para la evaluación de los comportamientos característicos de los miembros de la profesión (IMA, 2008).

Por consiguiente, el International Federation of Accountants- IFAC (1998) y Institute of Management Accountants (IMA, 1999), señalan que, la contabilidad de gestión evolucionó para un abordaje más estratégico, que enfatiza en la identificación, medición y gestión de los conductores financieros y operacionales de valor para o accionista. En reconocimiento a esa clara ausencia de una definición explícita, el IMA emitió, dentro de la Norma de Contabilidad de Gestión (SMA), en 2008, la versión más actualizada y ajustada a las nuevas necesidades de las organizaciones, quedando la definición de Contabilidad de Gestión, como:

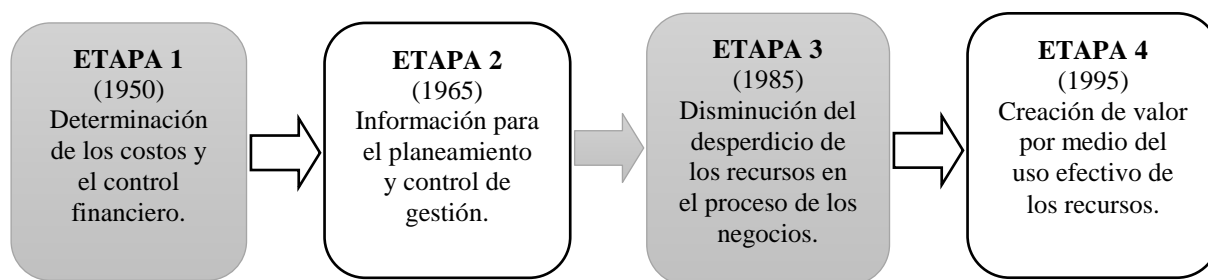
“Una profesión que implica trabajar en la toma de decisiones de la gestión, elaboración de sistemas de planificación y gestión del rendimiento, además de proporcionar experiencia en la información financiera y control para ayudar a la administración en la formulación e implementación de la estrategia de una organización”. (IMA, 2008, p.2)

Éste cambio en la denominación estaría ligado a la evolución de los sistemas productivos y a las necesidades cambiantes de información por parte de los usuarios tanto internos como externos (Duque y Agudelo, 2013).

En consecuencia a esos cambios o “actualizaciones”, el IFAC (1998) realizó la tarea de actualizar en un trabajo originalmente publicado en 1989, sobre el conocimiento de las actividades de contabilidad de gestión, además de mostrar el proceso de su evolución y el campo de la actividad organizacional abarcado por la contabilidad. Éste proceso fue desarrollado a través de cuatro etapas reconocibles, siendo necesario señalar que las etapas no son mutuamente excluyentes; cada etapa sucesiva abarca los conceptos de la anterior etapa e incorpora otras adicionales que surgieron de un nuevo conjunto de condiciones (Abdel-Kader y Luther, 2006).

En la Figura 1, se muestran las cuatro etapas de la evolución de la contabilidad de gestión identificada y definida por la IFAC (1998).

Figura 1: Etapas evolutivas de la contabilidad de gestión



Fuente: Ilustrado del IFAC (1998).

Antes de 1950 - Etapa 1: Denominada como *la determinación de costos y control financiero*, el IFAC describe la contabilidad de gestión como una actividad *técnica* necesaria para la consecución de los objetivos de la organización (párrafo 19). Era principalmente orientada a determinar el costo del producto o servicio. La tecnología de producción era relativamente simple, con productos y servicios yendo de inicio a fin en series de procesos distintos. Básicamente, las prácticas de Contabilidad de Gestión se basan en los presupuestos y tecnologías de la contabilidad de costos (IMA, 2008).

Siguiendo para la *Etapa 2* en 1965: Asignada como *información para la planificación y control de gestión*. En los años 1950 y 1965 se observa el foco de la contabilidad de gestión que se han desplazado a el suministro de información para efectos de la planificación y control (IMA, 2008). En esta etapa la CG es descrita por el IFAC (párrafo 19) como una actividad de la gestión, pero en un papel de apoyo a la gestión del personal de línea a través de la utilización de tecnologías, tales como el análisis de decisiones y la contabilidad por áreas de responsabilidad.

Por otra parte, en la *Etapa 3* en 1985, el foco era la *reducción del desperdicio de recursos utilizados en los procesos del negocio*. La recesión mundial en la década de 1970 a partir de la crisis del petróleo y el aumento la competencia mundial a principios de 1980, amenazó a los mercados occidentales establecidos (IMA, 2008). Esto fue acompañado y respaldado por el rápido desarrollo tecnológico de los computadores en especial los de uso personal, lo que logro facilitar el acceso a los bancos de datos, transformando el concepto de una gerencia eficiente que maneja de forma eficaz la interpretación de los sistemas de información afectando diversos aspectos del sector industrial. En este contexto, los administradores buscan controles más sofisticados, que les proporcionen informaciones más precisas y los orienten en la toma de decisiones (Abdel-Kader y Luther, 2006).

En la *Etapa 4*, en 1995, el foco era la *creación de valor a través del uso eficaz de recursos*, en la década de 1990 la industria en todo el mundo sigue enfrentándose a una considerable incertidumbre y avances sin precedentes en la fabricación y tecnologías de procesamiento de información. El desarrollo de una red mundial de computadores y tecnologías de información asociados en red, contribuyó al aumento y desafío de la competitividad mundial (IMA, 2008). El enfoque de la contabilidad de gestión se desplazó a la generación o creación de valor, a través de la utilización eficaz de recursos. Esto se lograría mediante el uso de tecnologías que agregaron valor para el cliente, el valor del accionista, y la innovación organizativa (IFAC, 1998, párrafo 7).

La diferencia entre la *Etapa 2*, *Etapas 3 y 4* es el cambio en el enfoque desde el suministro de información y gestión de los recursos, hacia la reducción de residuos (etapa 3) y creación de valor (Etapa 4). Sin embargo, el foco en el suministro de información de la Etapa 2 no se pierde, es reinterpretado y refigurado en las etapas 3 y 4 (IFAC, 1998, párrafo 17).

En consecuencia, la contabilidad de gestión se ve en las *etapas 3 y 4* como una parte integral del proceso de gestión, se dispone al instante la información para la gestión (IFAC, 1998, párrafo 19), el uso de los recursos (incluyendo información) para crear valor, viéndose como una parte integral del proceso de gestión en las organizaciones contemporáneas (Abdel-Kader y Luther, 2006).

2.2. Prácticas de contabilidad de gestión

A partir de la publicación de *Relevancia Perdida* de Thomas y Kaplan (1987), académicos, contadores y consultores han tratado de desarrollar nuevas técnicas y sistemas de CG donde se reúna la información requerida por los gerentes de empresas en el mundo (Abdel-Kader y Luther, 2006).

Durante el desarrollo de cada etapa evolutiva de la contabilidad de gestión, esas técnicas o prácticas como se denominó para esta investigación, fueron surgiendo y cumpliendo el papel de auxiliar a la gestión en la definición de los objetivos y control de personas, actividades y procesos, al mismo tiempo que contribuir en la evaluación del desempeño organizacional (Brusca, 2010).

Las practicas fueron segregadas en las cuatro etapas evolutivas según la definición de la IFAC y conforme como fue explicado anteriormente. Se establecieron las siguientes categorías propuestas por Imlau (2015, p.86-91) ITD – Información para la Toma de Decisiones; C – Costos; P – Presupuesto; PE – Planificación Estratégica; y, ED – Evaluación de Desempeño, al ser identificadas como las definiciones más usadas de los estudios internacionales. Igualmente, las de primera y segunda etapa fueron clasificadas como tradicionales y las de tercero y cuarta etapa como modernas. El Cuadro 1 muestra la clasificación.

Cuadro 1: Prácticas de CG en cada etapa evolutiva

Etapa evolutiva	Prácticas de contabilidad de gestión	Categoría
Etapa 1 (Tradicionales) Determinación de costos y control financiero	Costo variable	C
	Costo por absorción	C
	Costo estándar	C
Etapa 2 (Tradicionales) Información para la planificación y control de gestión	Análisis de la rentabilidad del producto	ITD
	Punto de equilibrio	ITD
	Margen de contribución	ITD
	Flujo de caja	ITD
	presupuesto	P
	Análisis de la rentabilidad del cliente	ITD
	Precio de transferencia	C
	Presupuesto de capital	P
moneda constante	ITD	
Etapa 3 (Modernas) Reducción del desperdicio de recursos en los procesos de negocio	Planificación estratégica	PE
	Benchmarking	ED
	(ABC) costos basados en actividades	C
	Costes de calidad	C
	(ABM) gestión basada en actividades	C
	Teoría de las restricciones	C
	Costo meta	C
	Kaizen	C
Just in time	C	
Etapa 4 (Modernas) creación de valor a través del uso eficaz de recursos	Simulaciones gerenciales	ITD
	Balanced Scorecard -BSC (Cuadro de Mando Integral)	ED
	Economic Value Added (EVA)	ED

Fuente: adaptado de Imlau (2015, p.86-91)

Como se muestra en el cuadro 1, muchas de las prácticas han sido adoptadas para auxiliar en los procesos de decisión empresarial. Así, Laffin y Raupp (2013) atribuyen la importancia de la disciplina de CG en aumento de la competitividad de las empresas y el constante cambio de la economía mundial. En su análisis, muestra la disposición de los contenidos ofertados por la disciplinas de contabilidad de gestión y contraloría con el mercado de trabajo concluyendo que la mayoría de los asuntos abordados en las asignaturas están de acuerdo con los requerimientos solicitados en el mercado. Asimismo, para capacitar profesionales preparados para los requerimientos del mercado las Instituciones de Educación Superior deben promover una educación completa, además de estar atentos a las demandas del mercado (Nascimento y Rosa, 2015).

2.3. Contabilidad de gestión en Colombia

En Colombia, el desarrollo de la contabilidad de gestión generó sólo algunos cambios tanto en la forma de enseñar como en los temas abordados en las cátedras educacionales. No obstante, el impacto de estos cambios en el desarrollo actual de los negocios es bajo. Mantilla (2003) describe la contabilidad de gestión en Colombia como un asunto no muy sencillo. Su desarrollo todavía es incipiente y los factores que no lo favorecen se mantienen aún con: (1) alta dependencia de la contabilidad financiera vía normatividad; (2) profesionalización solamente de la contaduría pública; (3) atendimento prioritario de solicitudes fiscales y tributarias. Se ha avanzado muy poco en sectores en lo relacionado con: (i) análisis del ciclo de vida y de la cadena de valor; (ii) gestión por indicadores; (iii) *Balanced Scorecard* y (iv) ABC, además de no tener su propia profesionalización.

Al presentar dichas deficiencias existen desafíos a ser superados en Colombia, en relación a la enseñanza e implementación de la contabilidad de gestión en el contexto de los negocios: i) participación de las asociaciones de contadores; ii) repensar los temas y metodologías que se emplearan en los cursos de contabilidad de gestión de tal forma que correspondan al nuevo contexto de los negocios; iii) revisión de los programas académicos; iv) conocer la nueva estructura de los negocios; v) nuevo ambiente para los investigadores; vi) identificar el campo de acción de la contabilidad de gestión en el nuevo contexto de los negocios (González, 2010). Como se observa desde la perspectiva de dichos autores, la CG en Colombia no ha presentado cambios significativos y aun no es posible establecer si enfrentó los desafíos propuestos. Por consiguiente, para Duque y Agudelo (2013) la contabilidad de gestión en Colombia requiere de nuevas propuestas y desarrollos ya que se “encuentra en una etapa donde se depende más de las teorías ya construidas que de los nuevos desarrollos que puedan proponerse”, esto repercute en múltiples abordajes de los temas de la contabilidad de gestión de una manera “aislada y superficial” en los ambientes de enseñanza e investigación.

Por último, existe un vacío importante en la formación profesional relacionada con la contabilidad de gestión. Según French y Coppage (2002), los contadores de gestión deben tener habilidades para la comunicación para el liderazgo, de tal forma que pueda desarrollar el pensamiento estratégico y crítico, también de ser capaces de interpretar informaciones y tener habilidades en el campo tecnológico.

3. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

En esta sección se presentan los procedimientos metodológicos de la investigación, siendo estos clasificados en: (i) encuadramiento metodológico, (ii) los procedimientos para la recolecta y análisis de los datos para la investigación propuesta.

3.1. Encuadramiento metodológico

La investigación es clasificada como cualitativa (Bryman, 2012), respecto al abordaje del problema, esto será contestado mediante el análisis de los planes de estudio y contenidos académicos de acuerdo a las prácticas de contabilidad de gestión establecidas por la IFAC (1998).

Respecto a la naturaleza de la investigación, esta se caracteriza de exploratoria y descriptiva (Bryman, 2012), porque se propone descubrir el estado actual de las prácticas de contabilidad de gestión en los programas de contabilidad (contaduría pública) de las universidades públicas de Colombia.

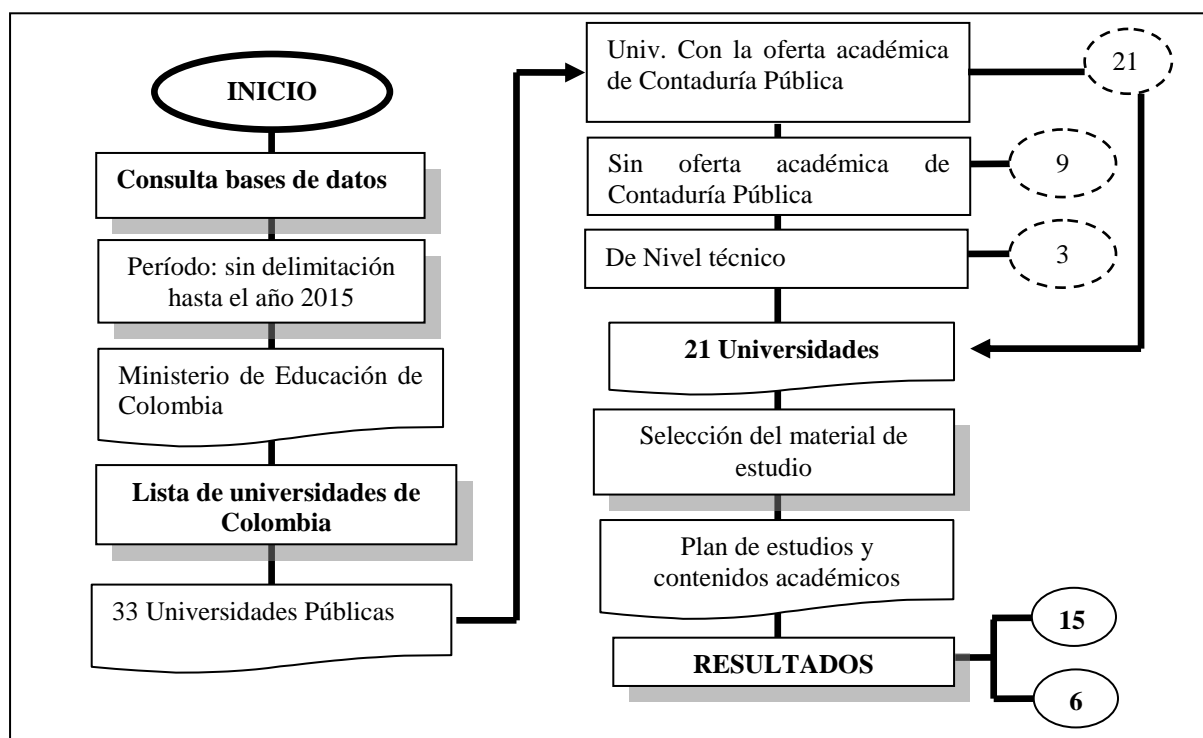
Por otra parte, los procedimientos técnicos empleados para la investigación según Bryman (2012) son: investigación bibliográfica, debido a que envuelve el análisis de cada plan de estudio y contenido académico de acceso público por parte de las universidades públicas de Colombia que ofertan el programa de contaduría pública.

3.2. Procedimiento para recolección y análisis de los datos

Inicialmente, para evitar la duplicidad del estudio (Macedo, 1995) se realizó una búsqueda en los portales de *Scopus*, *Emerald Insign*, *Wef of Science*, con las palabras claves, *management accounting; public universities; Colombia*, y explorando la existencia de alguna investigación similar. Seguidamente, para cumplir con el objetivo de esta investigación, fue realizada la búsqueda y selección de los planes de estudio y contenidos académicos, como se muestra en la Figura 2. La selección de la información requerida para la investigación es seleccionada de las universidades públicas de Colombia que cumplan con los siguientes parámetros: ser un programa de pregrado profesional universitario, con duración de 10 semestres y modalidad presencial.

En lo referente al análisis de la información, fue considerado necesario el conocimiento previo de las prácticas desarrolladas en la evolución de la CG por parte del investigador.

Figura 2: Selección y búsqueda de planes de estudio y contenidos académicos



Fuente: datos de la investigación (2016)

El proceso inicio con la búsqueda en las bases de datos del Ministerio de Educación de Colombia, limitando el periodo hasta el año 2015, siendo seleccionadas únicamente las universidades consideradas como públicas por dicha entidad, obteniendo como resultado 33 universidades públicas.

Seguidamente, se seleccionaron las universidades que tuvieran el programa de pregrado profesional universitario de contaduría pública, con carácter presencial y una duración de 10 semestres. Luego se recopiló de los portales académicos de las 21 universidades seleccionadas el material de estudio, como resultado final se lograron obtener 15 planes de estudio y 6 contenidos académicos.

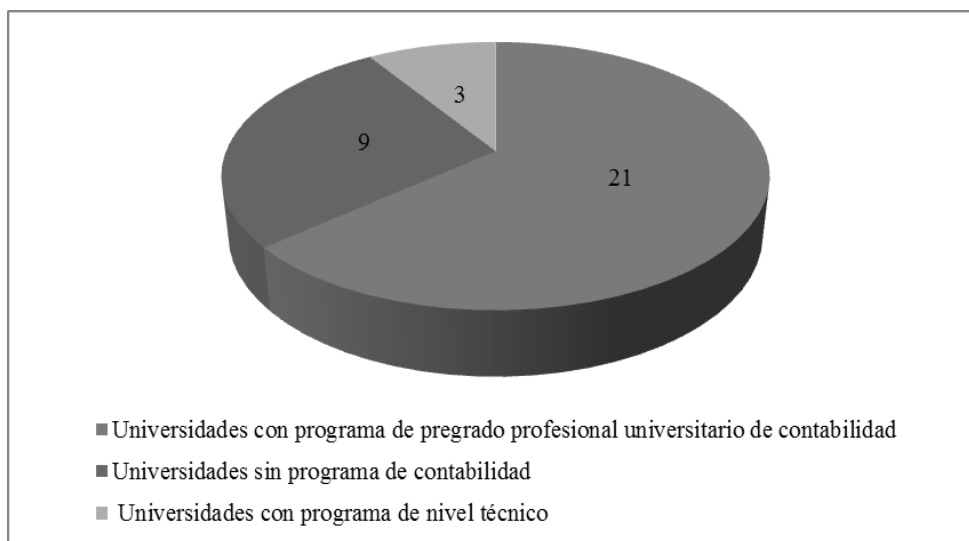
Posteriormente, se analizó los planes de estudio y contenidos académicos disponibles, identificando las prácticas de contabilidad de gestión en cada asignatura de los programas, para ello se tuvo en cuenta la segregación de las prácticas en las cuatro etapas evolutivas según la definición de la IFAC (1998) y las categorías propuestas por Imlau (2015). Por otro lado, cabe aclarar que los documentos no disponibles en los portales académicos fueron solicitados a través del correo electrónico a los planes de estudio de cada facultad con el fin de complementar el material para esta investigación.

4. PRESENTACIÓN Y DISCUSIÓN DE LOS RESULTADOS

En esta sección serán presentados los resultados de la investigación y los respectivos análisis efectuados a cada plan de estudios y contenidos académicos de acuerdo a los parámetros establecidos en los procedimientos de recolecta y análisis de datos.

En relación al proceso de selección de universidades públicas de Colombia, los resultados son mostrados en la Figura 3.

Figura 3: Selección de Universidades Públicas



Fuente: datos de la investigación (2016)

De las 33 universidades públicas seleccionadas para esta investigación, 3 universidades conformadas por (Univ. de Nariño; Univ. nacional abierta y a distancia; y unidades tecnológicas de Santander), tienen la oferta académica de pregrado de contaduría pública, pero siendo esta únicamente para la formación tecnológica. Por otra parte, 9 universidades (Univ. de Caldas; Univ. de Córdoba; Univ. del Pacífico; Univ. de Tolima; Univ. Distrital Francisco José de Caldas; Univ. Industrial de Santander; Univ. Nacional; Univ. Tecnológica de Pereira; Univ. Colegio Mayor de Cundinamarca), no ofrecen el programa de pregrado de contaduría pública.

Finalmente, 21 universidades públicas (63,6% de la muestra), listadas en la Tabla 2, ofrecen programa académico de pregrado en contaduría pública a nivel profesional universitario, con duración de 10 semestres y modalidad presencial.

Tabla 2: Universidades públicas seleccionadas para la investigación

N°	NOMBRE DE LA UNIVERSIDAD	N°	NOMBRE DE LA UNIVERSIDAD
[1]	Univ. de Antioquia	[12]	Univ. del Quindío
[2]	Univ. de Cartagena	[13]	Univ. del Valle
[3]	Univ. de Cundinamarca	[14]	Univ. Francisco de Paula Santander
[4]	Univ. del Amazonia	[15]	Univ. Militar Nueva Granada sede Bogotá y Cajicá
[5]	Univ. de la Guairá	[16]	Univ. Nacional de Colombia sede Bogotá
[6]	Univ. de los Llanos	[17]	Univ. Pedagógica y Tecnológica de Colombia
[7]	Univ. de Pamplona	[18]	Univ. Popular del Cesar
[8]	Univ. de Sucre	[19]	Univ. Sur Colombiana
[9]	Univ. del Atlántico	[20]	Univ. Tecnológica del Choco Diego Luis Córdoba
[10]	Univ. del Cauca	[21]	Politécnico Colombiano Jaime Isaza Cadavid sede Medellín y Rio Negro
[11]	Univ. del Magdalena		

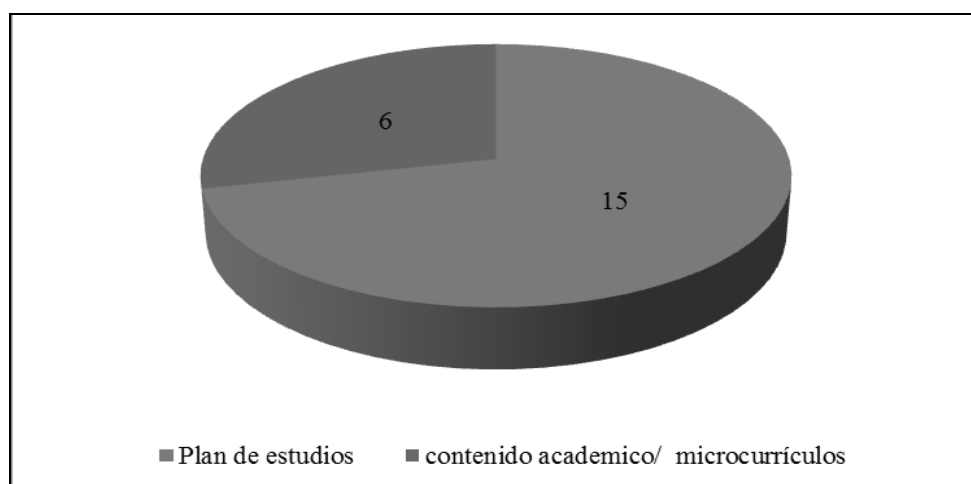
Fuente: datos de la investigación (2016)

Observación: para la discusión de los resultados las universidades serán referenciadas por el número entre corchetes asignado en esta tabla.

Asimismo, se logra identificar y seleccionar los planes de estudio y contenidos académicos de las 21 universidades públicas seleccionadas para la investigación. La Figura 4 muestra los resultados obtenidos como resultado de este proceso.

Como se denota en la Figura 4, fue posible identificar 6 universidades, la de [1]; [7]; [12]; [13]; [14]; [16], en que los contenidos académicos o micro-currículos se encontraron disponibles en los portales académicos y por dar respuesta a la solicitud de la investigación. Igualmente, en las demás 15 universidades fueron seleccionados los planes de estudio, debido a que no tienen en los portales académicos disponibles los contenidos académicos y por otro lado no contestaron la solicitud de la información requerida para esta investigación.

Figura 4: Selección de planes de estudios y contenidos académicos



Fuente: datos de la investigación (2016)

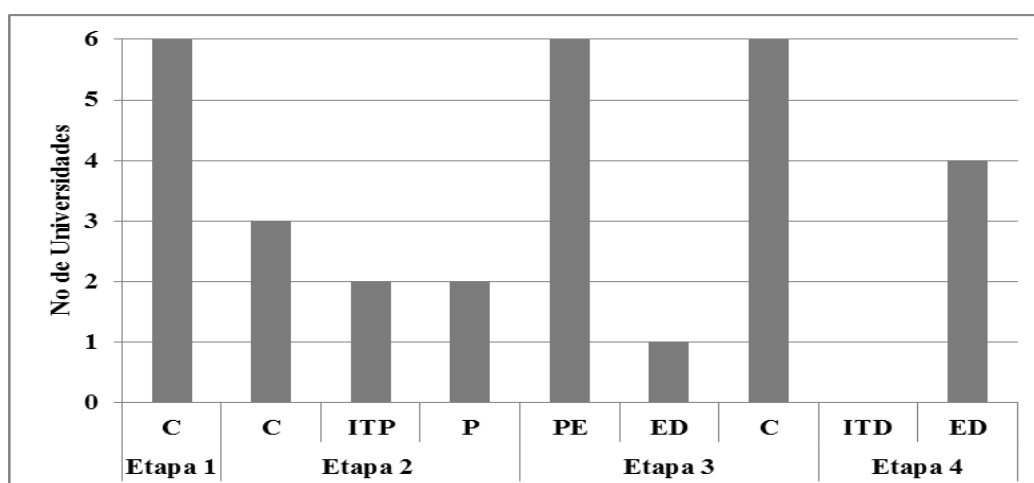
Enseguida se analizó los 6 contenidos académicos disponibles confrontándolos con las prácticas en las cuatro etapas evolutivas según la definición de la IFAC (1998) y las categorías propuestas por Imlau (2015, p.86-91), obteniendo los resultados mostrados en la Figura 5.

En la primera etapa evolutiva (Determinación de costos y control financiero) de las prácticas de contabilidad de gestión (IFAC, 1998), los sistemas de costos variable, por absorción, y estándar son estudiados en las 6 universidades [1]; [7]; [12]; [13]; [14]; [16], dentro de las asignaturas de costos I, II Y III; Contabilidad de Costos; Conceptos básicos de CG.

En segunda instancia en la etapa 2 (Información para la planificación y control de gestión) las prácticas de *Precio de transferencia* se logran identificar en 3 universidades [1]; [13]; [16]. Por otro lado, se logra identificar ITP: de *análisis de la rentabilidad del producto, punto de equilibrio, margen de contribución, flujo de caja*. También, asignaturas de *presupuestos*, en 2 universidades [13]; [16].

En la tercera etapa (Reducción del desperdicio de recursos en los procesos de negocio) se logra identificar en las 6 universidades [1]; [7]; [12]; [13]; [14]; [16], la práctica de *planificación estratégica*. Por otra parte, en la Universidad [13], se puede apreciar la práctica de *benchmarking*. En categoría de *costos* se logra identificar las prácticas de ABC en las 6 universidades [1]; [7]; [12]; [13]; [14]; [16]; asimismo, *costos de calidad* en 4 Universidades: [12]; [13]; [16]; [1]. Por otro lado, ABM, en 2 universidades la de [1]; [13]. *La Teoría de las restricciones* se logra identificar en la universidad [12]. Igualmente, el *Costo meta* en la universidad [13]. Por último, las prácticas de *kaizen* y *just in time* no fue posible identificar en ninguna de los 6 contenidos académicos, puede ser que estén denominadas en otros términos o no están siendo discutidos en los contenidos.

Figura 5: Resultados de la clasificación de las Practicas de CG según etapas evolutivas



Fuente: datos de la investigación (2016)

En la 4 etapa evolutiva, de *creación de valor a través del uso eficaz de recursos*: se elucidan las prácticas de ED, *Balanced Scorecard* y EVA en las universidades [1]; [13] y las prácticas de ED del EVA, en la Universidad [12]; [14]. En esta etapa no se identifican categorías de ITD de prácticas de *simulaciones gerenciales*. En último lugar se pudo inferir, de los 6 contenidos académicos disponibles tienden a enseñar asignaturas relativas a contenidos de *sistemas de costos*. No se logró elucidar en la mayoría de contenidos el grado de profundización de prácticas de *información para la toma de decisiones* y *evaluación de rendimiento* de las etapas 3 y 4 de prácticas de CG.

Por lo que se refiere al análisis de los 15 planes de estudios, las 5 universidades correspondientes a la [2]; [4]; [5]; [15]; [20], presentan asignaturas denominadas como *Contabilidad de Gestión o Gerencial*. En relación con las 7 Universidades [6]; [8]; [9]; [10]; [17]; [18]; [21] en los planes de estudio contemplan asignaturas denominadas como Costos I, II, III; Introducción a los costos por órdenes de Producción; costos por procesos y conjuntos; costos por absorción; costos predeterminados esta calificación asignada a algunas de las asignaturas no son explícitamente las asignadas en las prácticas de CG definidas por la IFAC del 98, lo que demuestra la falta de uniformidad en los conceptos adoptados para las asignaturas. Por otro lado, se elucidarán asignaturas

de sistemas de información gerencial, gestión o gerencia estratégica, en las [17]; [20]; [21]. Por otra parte, las universidades [17]; [19]; [20]; [21], demuestran asignaturas en sus planes de estudio de asignaturas de *presupuestos*.

Finalmente, la universidad [18] presenta una asignatura de Controladoría, puntualmente las universidades [3]; [11], no muestran dentro de sus planes de estudio asignaturas asociadas a las prácticas de CG.

5. CONSIDERACIONES FINALES

En consideración al objetivo y con miras a identificar el grado de profundización de las prácticas de Contabilidad de Gestión (*Management Accounting*) en las universidades públicas de Colombia, esta investigación se desarrolló mediante la búsqueda y posterior análisis de los planes de estudio y contenidos académicos de los programas de contabilidad en las universidades públicas de Colombia, que cumplieran con los parámetros de ser programas de pregrado profesional universitario, con duración de 10 semestres y modalidad presencial. Asimismo, la búsqueda del material base de estudio fue recolectado en la base de datos del Ministerio de Educación de Colombia, delimitando el periodo de búsqueda hasta el año 2015, y seleccionando la lista de universidades catalogadas como públicas. Después de un proceso de filtraje se logró obtener 6 contenidos académicos o minicurriculos (asignado así por algunos programas) y 15 planes de estudio. Los resultados permiten elucidar el grado de profundidad de las prácticas de contabilidad de gestión de las universidades públicas de Colombia de acuerdo a las etapas evolutivas establecidas por el IFAC (1998) ahondando en:

La categoría de C- *costos*, en la etapa 1 y 2, se sigue profundizando en estudio de sistemas tradicionales de costos (variable, por absorción, estándar, por órdenes de producción, costos por procesos y conjuntos); en cuanto a la etapa 3 y 4 se presenta más estudio de ABC, las demás categorías de *costos* como costos de calidad; gestión basada en actividades; teoría de las restricciones; costo meta; *kaizen*; *just in time* las practicas más nuevas de esta categoría son menos empleadas o utilizadas en los programas académicos.

En la categoría de ITD – *Información para la Toma de Decisiones*: las prácticas de Análisis de la rentabilidad del producto; Punto de equilibrio; Margen de contribución; Flujo de caja, desarrolladas en la 2 etapa evolutiva son elucidadas en los contenidos y planes de estudio en un porcentaje significativamente bajo. Además de no poder identificar las prácticas de análisis de la rentabilidad del cliente y moneda constante.

Mientras tanto en la categoría de P- *presupuestos* es empleada sólo en 6 universidades. En contraste, la práctica de simulaciones gerenciales de la etapa 4 no se logró identificar en los programas académico y planes de estudio.

En la categoría de PE- *planificación estratégica*, se identifica en todos los contenidos académicos, por otra parte, en los planes de estudio se elucida es asignaturas de gestión o gerencia estratégica.

En la categoría de ED – *Evaluación de Desempeño*, desarrolladas en la etapa 3 y 4 se identifica baja profundización en las prácticas de *Balanced Scorecard* y *Benchmarking*.

En conclusión las prácticas de CG enseñadas en las universidades públicas de Colombia, como describe Mantilla (2003), “son un asunto no muy sencillo”, aun se continua profundizando en sistemas de costos, faltando un mayor atendimiento a prácticas más actuales de tomada de decisiones y medición de desempeño. Por otra parte, el hecho de existir una baja profundización en la etapa 4, no quiere decir que necesariamente es una situación insatisfactoria, debido a que el surgimiento de estas prácticas normalmente es “una respuesta” a las demandas que fueron surgiendo. Pueda que exista la

utilización de otras prácticas no categorizadas en las etapas definidas por la IFAC y ligadas al desarrollo del país. Dejando así como reflexión un espacio para el posible desarrollo de una nueva etapa evolutiva de las prácticas de contabilidad de gestión más ajustada a las demandas actuales.

Esta investigación fue limitada por la falta de disponibilidad de los contenidos académicos de todas las universidades públicas a las cuales se tuvo acceso al plan de estudios y no contestaron la solicitud. Así como una dificultad en la identificación de las prácticas actuales de contabilidad de gestión, debido a la falta de uniformidad en los conceptos adoptados para las asignaturas. No es sencillo detallar las prácticas de CG en los contenidos de las asignaturas postuladas por las universidades, debido a la falta de claridad en la descripción del mismo.

Se propone para futuras investigaciones, ampliar la muestra teniendo en cuenta las universidades privadas para alentar resultados más exactos de las prácticas de contabilidad de gestión en Colombia.

6. REFERENCIAS

- Abdel-Kader, M.; Luther, R. (2006): "IFAC's conception of the evolution of management accounting: A research note". In *Advances in management accounting*, (15), 229-247.
- Brusca, I. (2010): "Treinta años de investigación en contabilidad y gestión pública en España". *Revista de Contabilidad*, 13(2), 175-209.
- Bryman, A. (2012): *Social Research Methods*. ISBN 978-0-19-958805-3, 4th Edition-Oxford University Press.
- Chein, N.F.; Souza, L.P.; Gomes, J.S.; Ripoll, V.M. (2008): "Estudio comparativo en el área de contabilidad gerencial entre Brasil, México y España". *Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión*, 6(12), 1-17.
- Duque, R.M.I.; Agudelo, O.J.A. (2013): "Estado Actual de la investigación en Costos y Contabilidad de Gestión en Colombia". *Revista del Instituto Internacional de Costos*, (11), 26.
- French, G.R.; Coppage, R.E. (2002): "Restructuring management accounting education". *Journal of Cost Management*, 16(2), 40-45.
- González, P.G. (2010): "Avances y desafíos sobre la enseñanza de la contabilidad de gestión en Colombia: Desde una perspectiva de mipymes y de la educación superior". *Revista Universo Contábil*, 6(3), 140-155.
- Hesford, J.L. (2007): *Management accounting: A bibliographic study*. In *Handbook of Management Accounting Research*. Oxford, United Kingdom: Elsevier.
- Imlau, J.M. (2015): "Práticas de Contabilidade Gerencial em Cooperativas de Produção Agropecuária do Estado do Rio Grande do Sul". *Dissertação de Mestrado em Contabilidade da Universidade Federal de Santa Catarina*. Florianópolis, 86-91.
- Institute of Management Accountants-IMA (2008): "Statements on management accounting practice of management accounting: Definition of management accounting", 1-5.
- International Federation of Accountants-IFAC (1998): *International management accounting practice statement*. *Management Accounting Concepts*, 4.
- Laffin, N.H.F.; Raupp, F.M. (2013): "Comparativo entre o conteúdo das disciplinas contabilidade gerencial e controladoria ofertada pelas universidades federais brasileiras e os requisitos da demanda de mercado". In *Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC*.
- Laporta, R.; Barbosa, L.C. (2011): "Investigación sobre trabajos en congresos de costos". Ponencia presentada al XII Congreso Internacional de Costos. Punta del Este, Uruguay.
- Lunkes, R.J.; Ripoll Feliu, V.M.; da Rosa, F.S. (2012): Autores y citas en contabilidad de gestión en revistas de lengua española. *Revista Venezolana de Gerencia*, 17(58).
- Macedo, N.D. (1995): *Iniciação à pesquisa bibliográfica: Guia do estudante para a fundamentação do trabalho de pesquisa*. Edições Loyola.
- Mantilla, B.S.A. (2003): "Contabilidad de gestión y gestión contable en Colombia: Una proyección en los servicios públicos domiciliarios". *Pontificia Universidad Javeriana en Colombia*, 2-3.

- Nascimento, A.A.S.; Rosa, F.S. (2015): “Aspectos de Ensino da Contabilidade Gerencial na América Latina”. Congresso de Contabilidade, p. 1-13.
- Pajuelo, M.L. (2008): “Evolución de la investigación en contabilidad de gestión”. Revista iberoamericana de Contabilidad de Gestión, 6(12), 1-25.
- Salgado-Castillo, J.A. (2011): “Tendencias de investigación en contabilidad de gestión en Iberoamérica (1998-2008)”. Cuadernos de Contabilidad, 12(30), 273-305.
- Thomas, J.H.; Kaplan, R.S. (1987): “Relevance lost: The rise and fall of management accounting”. Harvard Business School Press, Cambridge, MA.



Maryely Andrea Jimenez Franco

Estudiante de Magíster en contabilidad del programa de post grado en contabilidad e integrante del núcleo de investigación en *Controladoria e Sistemas de Control Gerencial* (NUPECOM) de la Universidad Federal de Santa Catarina (UFSC) en Brasil. Contador público de la Universidad Francisco de Paula Santander en Colombia. Consultora de pequeñas y medianas empresas del sector de la Construcción civil y telecomunicaciones. Experiencia en áreas de ciencias contables como: costos, tributaria y auditoria. Actualmente desarrolla investigaciones en costos logísticos.



Valdirene Gasparetto

Profesora de la Universidad Federal de Santa Catarina, adjunta al Departamento de Contabilidad en pregrado y postgrado. Graduada en Ciencias Contables de la Universidad del Contestado en Brasil. Magíster y Doctora en Ingeniería de Producción de la Universidad Federal de Santa Catarina (UFSC) en Brasil. Tiene experiencia en el área de Ciencias Contables, actuando principalmente en los siguientes temas: contabilidad gerencial, costos para toma de decisiones y gestión en cadenas de suministros.



Rogério João Lunkes

Graduado en Ciencias Contables y Doctor en Ingeniería de Producción por la Universidad Federal de Santa Catarina en Brasil. Post-Doctorado por la Universidad de Valencia en España. Actualmente es profesor Asociado III de la Universidad Federal de Santa Catarina. Con experiencia en el área de Ciencias Contables, con énfasis en Contraloría y Contabilidad Gerencial, actuando principalmente en los siguientes temas: planificación, control y sistema de informaciones e instrumentos como, *balanced scorecard* y presupuesto, además de estudios ambientales.



Darci Schnorrenberger

Graduado en Ciencias Contables con Especialización en Gestión Contable, Magíster en Innovación y Evaluación Tecnológica, Doctorado en Gestión de Negocios todos los títulos obtenidos en la Universidad Federal de Santa Catarina (UFSC). Actualmente es profesor Asociado del curso de Ciencias Contables y del Programa de Postgrado en Contabilidad de la UFSC. Tiene experiencia en gestión de Intangibles; Contraloría; Presupuesto y Proceso Decisorio.